

ALBERTO XAVIER

Professor da Faculdade de Direito da Universidade Católica de São Paulo
Professor da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa
Advogado no Brasil e em Portugal

DIREITO TRIBUTÁRIO INTERNACIONAL DO BRASIL

8ª edição

Reformulada e atualizada até setembro de 2015
com a colaboração de:

ROBERTO DUQUE ESTRADA
e
RENATA EMERY



- A EDITORA FORENSE se responsabiliza pelos vícios do produto no que concerne à sua edição (impressão e apresentação a fim de possibilitar ao consumidor bem manuseá-lo e lê-lo). Nem a editora nem o autor assumem qualquer responsabilidade por eventuais danos ou perdas a pessoa ou bens, decorrentes do uso da presente obra.

Todos os direitos reservados. Nos termos da Lei que resguarda os direitos autorais, é proibida a reprodução total ou parcial de qualquer forma ou por qualquer meio, eletrônico ou mecânico, inclusive através de processos xerográficos, fotocópia e gravação, sem permissão por escrito do autor e do editor.

Impresso no Brasil – *Printed in Brazil*

- Direitos exclusivos para o Brasil na língua portuguesa

Copyright © 2016 by

EDITORA FORENSE LTDA.

Uma editora integrante do GEN | Grupo Editorial Nacional

Travessa do Ouvidor, 11 – Térreo e 6º andar – 20040-040 – Rio de Janeiro – RJ

Tel.: (21) 3543-0770 – Fax: (21) 3543-0896

forense@grupogen.com.br | www.grupogen.com.br

- O titular cuja obra seja fraudulentamente reproduzida, divulgada ou de qualquer forma utilizada poderá requerer a apreensão dos exemplares reproduzidos ou a suspensão da divulgação, sem prejuízo da indenização cabível (art. 102 da Lei n. 9.610, de 19.02.1998). Quem vender, expuser à venda, ocultar, adquirir, distribuir, tiver em depósito ou utilizar obra ou fonograma reproduzidos com fraude, com a finalidade de vender, obter ganho, vantagem, proveito, lucro direto ou indireto, para si ou para outrem, será solidariamente responsável com o contrafator, nos termos dos artigos precedentes, respondendo como contrafatores o importador e o distribuidor em caso de reprodução no exterior (art. 104 da Lei n. 9.610/98).

- Capa: Danilo Oliveira

- Fechamento desta edição: 15.10.2015

- CIP – Brasil. Catalogação na fonte.
Sindicato Nacional dos Editores de Livros, RJ.

Xavier, Alberto

Direito tributário internacional do Brasil / Alberto Xavier. – 8. ed. rev. e atual. – Rio de Janeiro: Forense, 2015.

ISBN: 978-85-309-4421-6

1. Direito tributário internacional. 2. Investimentos estrangeiros. 3. Impostos. I. Título.

12-7696.

CDU: 349.3(81)

1048896

SUMÁRIO

Abreviaturas mais Usadas	XLIX
--------------------------------	------

Título I

O Objeto do Direito Tributário Internacional

Capítulo I – Limites das Leis	3
§ 1º A distinção entre âmbito de incidência e âmbito de eficácia das leis no espaço....	3
A) As situações internacionais como objeto do Direito Tributário Internacional	3
B) A distinção entre âmbito de incidência e âmbito de eficácia das leis tributárias no espaço.....	5
C) Alcance da distinção no Direito Internacional Privado e no Direito Público Internacional.....	7
§ 2º Os limites do âmbito de incidência das leis.....	10
A) Limites heterônomos.....	10
B) Limites autônomos.....	14
§ 3º Os limites do âmbito de eficácia das leis.....	14
§ 4º A conexão com o ordenamento.....	16
A) A concepção clássica do princípio da territorialidade.....	17
a) Territorialidade em sentido positivo e em sentido negativo	18
b) Territorialidade em sentido pessoal e em sentido real.....	18
c) Territorialidade em sentido material e em sentido formal	19
B) Crítica da concepção clássica.....	21
Capítulo II – Concurso de Leis	23
Seção I – Dupla Tributação	23
§ 1º Identidade do fato	24
A) A regra das quatro identidades	24
B) O problema da identidade dos sujeitos. Dupla tributação jurídica e econômica	26

§ 2º Pluralidade de normas	27
A) Dupla tributação internacional e interterritorial	27
B) Concurso de competências e dupla tributação	29
C) Concurso aparente e dupla tributação virtual	30
D) Duplicação de pretensões	31
E) Concurso, conflito e cúmulo de pretensões	32
Seção II – Evasão Fiscal Internacional, Conflito Negativo e Dupla Não Tributação...	33

Título II

Conteúdo e Natureza do Direito Tributário Internacional

Capítulo I – Espécies e Tipos de Normas	39
§ 1º Espécies de normas	39
A) Normas de fonte interna e de fonte internacional	39
B) Normas de conflitos e normas materiais	39
C) Normas substanciais e normas instrumentais: o Direito Tributário Internacional em sentido formal	42
§ 2º Tipos de normas substanciais: normas de delimitação, de colisão, de repartição, de cumulação e de atenuação	44
Capítulo II – Natureza do Direito Tributário Internacional	49
§ 1º Delimitação do problema	49
§ 2º Teoria das normas materiais espacialmente autolimitadas	49
§ 3º A nossa posição	52
A) Localização dos fatos e delimitação do âmbito de incidência	52
B) Natureza de normas de conflitos	53
C) Unilateralidade	60
D) Caráter internacional	65
§ 4º Conclusões	68

Título III

As Fontes do Direito Tributário Internacional

Capítulo I – Tratados Internacionais	73
Seção I – As Convenções Internacionais Contra a Dupla Tributação	73
§ 1º Conceito e evolução	73
A) Evolução histórica	73
B) A Convenção Modelo da OCDE relativa a impostos sobre a renda e o capital	77
C) As Convenções contra a dupla tributação celebradas pelo Brasil	79
D) Os acordos para intercâmbio de informações em matéria tributária	82

§ 2º O procedimento de celebração dos tratados	83
§ 3º Relações com a ordem interna	85
A) O problema em geral.....	85
a) As concepções gerais sobre as relações entre direito internacional e direito interno: a querela monismo-dualismo	87
b) Os sistemas de vigência do direito internacional na ordem interna: transformação, cláusula geral de recepção automática plena e procedimento de transposição	89
c) O lugar das convenções internacionais na hierarquia das fontes do direito.....	90
B) A doutrina e a jurisprudência anteriores à Constituição de 1988	91
a) A doutrina	91
b) A jurisprudência	92
§ 4º A posição dos tratados em relação à lei em face da constituição de 1988	94
A) A Convenção de Viena sobre Direito dos Tratados	94
B) Adoção do sistema monista pelo § 2º do art. 5º	96
C) A expressa superioridade hierárquica dos tratados em matéria de direitos e garantias (§ 2º do art. 5º)....em matéria de direitos humanos (§ 3º do art. 5º)	98
D) Apreciação direta dos tratados pelos tribunais.....	101
E) Impossibilidade de revogação por ato do Poder Legislativo de ato da competência conjunta do Chefe do Estado e do Congresso Nacional	102
F) O art. 98 do Código Tributário Nacional e a superada classificação dos tratados em tratados de natureza contratual e de natureza normativa	104
a) A supremacia hierárquica	104
b) A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça baseada na distinção entre tratados normativos e tratados-contratos: crítica	105
G) Natureza não transformatória do referendo do Congresso Nacional e da promulgação pelo Chefe do Estado	110
H) A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal	116
a) A tese da paridade hierárquica.....	116
b) O alcance doutrinário inovador do voto do Ministro Gilmar Mendes ...	120
I) As nossas conclusões.....	123
§ 5º Os tratados internacionais e os tributos estaduais e municipais.....	124
§ 6º O princípio do “efeito negativo” dos tratados	128
§ 7º Âmbito de aplicação	129
A) Quanto às pessoas	129
a) O princípio da relatividade dos tratados	129
b) Situações triangulares: o princípio da relatividade dos tratados e os estabelecimentos permanentes em matéria de juros	130
c) Entes sem personalidade jurídica.....	133
(i) Partnerships, Limited Liability Companies (LLC).....	133

(ii) Entidades de investimento coletivo	134
(iii) Trusts ou fideicomissos	135
d) Exclusão de certas pessoas	138
B) Quanto aos impostos	138
a) Considerações gerais	138
b) A questão da contribuição social sobre o lucro (CSLL)	140
C) Quanto ao território	145
D) Quanto à sucessão de Estados	147
E) Quanto ao tempo	148
a) Vigência e denúncia	148
b) A competência para a denúncia	150
§ 8º Interpretação. O problema das qualificações	153
A) Interpretação dos tratados contra a dupla tributação e o § 2º do art. 3º do Modelo OCDE	153
B) Natureza dos Comentários da OCDE	154
C) Definições	156
D) O problema das qualificações	161
a) A qualificação como problema autônomo do da interpretação	161
(i) Interpretação e aplicação do direito	162
(ii) A qualificação como elemento da aplicação	163
(iii) Qualificação primária e secundária	166
b) A questão da competência qualificatória	167
c) A teoria da competência qualificatória cumulativa	169
d) A nossa teoria	171
(i) Competência qualificatória exclusiva do Estado da fonte quanto ao conceito-quadro	171
(ii) Competência qualificatória exclusiva da <i>lex situationis</i> quanto aos pressupostos	172
(iii) Competência qualificatória exclusiva do Estado da residência	175
(iv) Síntese	180
E) Qualificação e aplicação de leis estrangeiras	181
a) Qualificação, questão prévia e substituição	181
b) Qualificação e devolução ou reenvio	184
Seção II – Tratados de Outra Natureza Sobre Matéria Tributária	186
Capítulo II – Outras Fontes Internacionais	187
§ 1º Costume	187
§ 2º Jurisprudência	188
A) O procedimento amigável	188
B) A fase arbitral	191
C) Natureza jurídica dos acordos mútuos	192

§ 3º Arbitragem	194
§ 3º Direito comunitário	196
§ 4º Mercosul	204
Capítulo III – Fontes Internas	209

Título IV

Os elementos de Conexão

Capítulo I – Os Elementos de Conexão em Geral	213
§ 1º Conceito e espécies	213
§ 2º Os elementos de conexão nos impostos sobre a renda e o capital	215
A) Os princípios da fonte e da residência	215
B) Os princípios da universalidade e da territorialidade; obrigação tributária limitada e ilimitada	219
§ 3º Os elementos de conexão nos impostos sobre transmissões a título gratuito	220
§ 4º Os elementos de conexão nos tributos sobre o consumo	225
A) Os princípios da origem e do destino	225
B) Impostos sobre produtos industrializados e sobre circulação de mercadorias	230
C) Impostos sobre serviços	232
a) ISS	232
b) ICMS sobre serviços de transporte e de comunicação	238
c) PIS/COFINS-Importação	238
Capítulo II – Os Elementos de Conexão Subjetivos	241
Seção I – Nacionalidade	241
§ 1º O problema da tributação dos estrangeiros	241
§ 2º A nacionalidade nas convenções contra a dupla tributação	243
§ 3º Princípio da não discriminação	245
A) Elemento objetivo	245
B) Elemento subjetivo	247
§ 4º A nacionalidade no sistema norte-americano	251
Seção II – Residência e Domicílio	251
§ 1º Residência e domicílio. noções objetiva e subjetiva	251
§ 2º O estatuto de residente no direito brasileiro	254
A) Pessoas físicas	254
a) Considerações preliminares	254
b) Aquisição de residência. A distinção entre residente e não residente	255
c) Perda de residência: saída definitiva	256
d) Transferência de residência: residência fiscal alargada	257
e) Conservação de residência	258

f) Retorno à condição de residente	259
g) Bens adquiridos no exterior no período de ausência	259
h) CPF	260
B) Pessoas jurídicas	260
§ 3º Residência e domicílio nas convenções contra a dupla tributação	261
A) Dupla residência de pessoas físicas	261
B) Dupla residência de pessoas jurídicas	263
Capítulo III – Os Elementos de Conexão Objetivos	267
§ 1º A fonte dos rendimentos: fonte de produção e fonte de pagamento	267
§ 2º Os elementos de conexão reais: a regra <i>locus rei sitae</i>	269
§ 3º Estabelecimento permanente: remissão	270
Capítulo IV – Elisão Fiscal e Elementos de Conexão	271
Seção I – Conceito e Instrumento	271
§ 1º Conceito e natureza da elisão fiscal internacional	271
§ 2º Os instrumentos da elisão fiscal internacional	275
A) Os paraísos fiscais e os regimes fiscais preferenciais: práticas de concorrência fiscal prejudicial	276
a) Considerações preliminares	276
b) As políticas relativas à concorrência fiscal prejudicial	278
(i) A política da OCDE	280
(ii) O plano de ação BEPS	284
(iii) A política da União Europeia	289
B) Os auxílios de Estado de natureza fiscal	293
C) Os países com tributação favorecida e regimes fiscais privilegiados na legislação brasileira	296
a) O conceito de países com tributação favorecida	296
b) O conceito de países com regime fiscal privilegiado	299
c) As modalidades de regime fiscal privilegiado e a distinção relativamente ao conceito de tributação favorecida	301
d) Consequências fiscais comuns a países de tributação favorecida e com regime fiscal privilegiado	305
e) Aplicação exclusiva da alíquota agravada de retenção na fonte aos países de tributação favorecida e consequente inaplicabilidade aos regimes fiscais privilegiados	307
f) O conceito de subtributação	309
D) Estruturas e tipos societários	310
a) Sociedades-base	311
b) Sociedades <i>holding</i>	312
(i) Natureza	312
(ii) Regimes favoráveis quanto a dividendos e ganhos de capital	316

c) Outras figuras societárias	322
d) A questão da “substância”	323
Seção II – Elisão fiscal subjetiva	327
§ 1º Elisão fiscal e domicílio das pessoas físicas.....	327
§ 2º Elisão fiscal e domicílio das pessoas jurídicas: imposto de saída e <i>treaty shopping</i>	329
A) Cláusulas antielisivas e cláusulas de salvaguarda	330
B) Cláusulas de residência qualificada	333
a) Conceito e espécies	333
b) Cláusula de tributação efetiva: “sujeita a imposto”	333
c) Cláusula de beneficiário efetivo	334
d) Cláusula de limitação de benefícios <i>stricto sensu</i> (LOB).....	339
C) Transferência de residência e “impostos de saída”	339
Seção III – Elisão fiscal objetiva	341
§ 1º Elisão fiscal objetiva por divisão, acumulação e transferência de rendimentos	341
§ 2º Acumulação de rendimentos e transparência fiscal internacional.....	343
A) O Direito comparado	343
B) Transparência fiscal internacional: conceito, espécies e natureza jurídica....	348
§ 3º Elisão fiscal objetiva por transferência indireta de lucros entre empresas interdependentes.....	349
A) Generalidades sobre preços de transferência.....	349
B) O regime dos preços de transferência na Lei nº 9.430/1996	351
a) Considerações preliminares	351
b) O princípio <i>at arm’s length</i>	353
c) O elemento de estraneidade	354
d) Âmbito subjetivo	354
(i) O conceito de pessoa vinculada	355
(ii) Os conceitos de país de tributação favorecida e com regime fiscal privilegiado	357
e) Âmbito objetivo	358
f) Regime tributário	359
(i) Considerações preliminares	359
g) Operações comerciais ativas	361
(i) Os métodos	361
(ii) A comparação entre preços internos e preços externos para efeitos de arbitramento.....	367
h) Operações comerciais passivas.....	373
i) Operações financeiras	377
j) O princípio <i>at arm’s length</i> e a predeterminação legal do preço objetivo.....	378

C) O regime dos preços de transferência à luz do art. 9º da Convenção-Modelo da OCDE e dos tratados internacionais	382
D) O regime da lei interna em face do regime convencional	386
§ 1º Preços de transferência e acordos de repartição de custos.....	392
A) Preliminares.....	392
B) Conceito e natureza dos acordos de repartição de custos	392
a) Características essenciais	392
b) A determinação dos custos rateáveis.....	395
c) Os métodos de rateio.....	395
C) Espécies.....	397
a) Contratos de compartilhamento de custos.....	397
b) Contratos de prestação de serviços intragrupo.....	400
c) Contratos de contribuição para os custos	402
D) O problema dos “preços de transferência”	403
E) A dedutibilidade dos custos rateados	405
F) Tributação na fonte sobre os pagamentos efetuados ao exterior.....	405
§ 2º Subcapitalização	407
A) Considerações preliminares.....	407
B) Requisitos	410
a) Residência no exterior.....	410
b) Qualificação do credor	410
(i) Existência de vinculação com e sem participação societária	410
(ii) Residência do credor em país com tributação favorecida ou com regime fiscal privilegiado	411
c) Endividamento excessivo	412
C) Consequências	414
D) Tratados contra a dupla tributação	415
§ 3º A reação à elisão fiscal internacional	416

Título V

Regime Interno em Matéria de Imposto sobre a Renda

Capítulo I – Residentes no País	429
Seção I – Pessoas Físicas. O Princípio da Universalidade	429
Seção II – Pessoas Jurídicas. Do Princípio da Territorialidade ao Princípio da universalidade	431
§ 1º Os princípios da territorialidade e da universalidade.....	431
§ 2º O princípio da territorialidade na legislação revogada.....	433
§ 3º Os primeiros antecedentes do princípio da universalidade: a distinção entre atividade direta e indireta	434

Seção III – O regime de tributação em bases universais das controladas e coligadas no exterior em vigor até 31.12.2014	436
A) A evolução legislativa	436
a) Atividade direta	437
b) Atividade indireta por meio de filiais e sucursais no exterior	437
c) Controladas e coligadas no exterior	438
d) Exceções	440
e) A posição do Supremo Tribunal Federal sobre a constitucionalidade do art. 74 da MP nº 2.158-35/2001	441
Seção IV – O Sistema de Tributação em Bases Mundiais da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014	444
Subseção I – Princípios e Regimes Fundamentais	444
Advertência Preambular	444
§ 1º Considerações preliminares	444
§ 2º Aspectos objetivo e subjetivo da hipótese de incidência	446
§ 3º O objeto de tributação	447
A) O conceito de “ajuste do valor do investimento equivalente a lucros”	447
B) Distinção da figura da equivalência patrimonial	449
§ 4º Tributação das sociedades controladas	451
A) Tributação automática	451
B) Momento de disponibilização	453
C) Tributação individualizada das controladas indiretas	455
a) Considerações preliminares	455
b) A consolidação vertical das controladas indiretas no regime anterior ...	456
c) O princípio da tributação individualizada das controladas indiretas e seus corolários	457
§ 5º Tributação de sociedades coligadas	460
A) Regime de caixa e regime de competência	460
B) Sociedades equiparadas a controladoras	463
Subseção II – Outras Questões	464
§ 1º Deduções	464
A) Dedução de lucro de participações no Brasil	465
B) Dedução dos valores sujeitos a regras de preços de transferência e de subcapitalização	465
C) Deduções do imposto sobre a renda e CSLL	466
(i) Dedução do imposto sobre a renda pago no exterior	466
(ii) Dedução do imposto retido incidente sobre rendimentos recebidos ...	468
(iii) Dedução do imposto retido sobre dividendos pelas coligadas tributadas pelo regime de caixa	469
D) Dedução do crédito presumido de imposto	470

§ 2º Isenções: a atividade de prospecção e exploração de petróleo e gás	471
§ 3º Pagamento.....	471
Subseção III – A questão dos tratados contra a dupla tributação em matéria de controladas no exterior face à lei nº 12.973/2014	473
§ 1º A determinação do tratado aplicável.....	473
§ 2º A Lei nº 12.973/2014 e as disposições aplicáveis aos tratados	475
A) O § 1º do art. 7º dos Tratados e os lucros das controladas estrangeiras..	476
a) A primeira parte do § 1º do art. 7º como norma de competência tributária exclusiva	476
B) O art. 7º na Jurisprudência Administrativa	477
C) O art. 7º na doutrina e Jurisprudência Internacional.....	478
D) O art. 10 dos tratados e a competência tributária cumulativa quanto a dividendos.....	480
a) A norma do art. 10.....	480
b) O art. 10 na jurisprudência administrativa.....	481
E) O artigo 23 e o método de isenção dos dividendos	483
F) Cláusulas especiais de proibição de tributação de lucros não distribuídos por controladas diretas e indiretas	484
G) Cláusulas excepcionais de compatibilização	486
§ 3º A posição do Fisco sobre o § 1º do art. 7º dos Tratados	487
A) A Solução COSIT nº 18/2013.....	487
B) Críticas à Solução COSIT 18/2013	488
a) A eleição do controlador brasileiro como sujeito passivo: mera técnica de tributação	489
b) A distinção entre controladas com personalidade jurídica e estabelecimentos permanentes.....	491
c) Da não eliminação integral da dupla tributação pela sistemática da dedução do imposto de renda no exterior	492
d) Os comentários da OCDE	493
§ 4º O acórdão do Superior Tribunal de Justiça.....	494
Subseção IV – Questões de inconstitucionalidade	496
§ 1º Inconstitucionalidade de discriminações por ofensa ao princípio da igualdade em geral.....	496
A) Critérios de discriminação de regimes jurídicos da Lei nº 12.973/2014....	496
B) Inconstitucionalidade das discriminações entre rendas ativas e passivas, por ofensa ao princípio da igualdade.....	500
§ 2º Inconstitucionalidade por incompatibilidade com o art. 43 do CTN	501
A) Inexistência de disponibilidade com fundamento no simples poder de controle.....	501
B) A inconstitucionalidade por potencial inexistência de acréscimo patrimonial	506
C) A inconstitucionalidade das restrições à compensação de prejuízos externos ...	508

Capítulo II – Residentes no Exterior	513
Seção I – O Imposto de Renda na Fonte sobre Residentes no Exterior	513
Subseção I – Regime Geral do Imposto de Renda na Fonte	515
§ 1º Hipótese de incidência.....	515
A) O conceito de rendimentos e ganhos de capital.....	515
B) O conceito de fonte e sua localização	517
a) As conexões cumulativas, fonte de produção e fonte de pagamento, para os rendimentos em geral.....	517
b) A conexão exclusiva fonte de produção, no caso de ganhos de capital....	518
C) Aspecto temporal	520
a) O conceito de percepção do rendimento	520
b) O caso das despesas incorridas e não pagas	522
§ 2º Base de cálculo.....	524
§ 3º Sujeito passivo.....	527
§ 4º Alíquotas	528
§ 5º Isenções	531
§ 6º Natureza: a incidência exclusiva na fonte como substituição tributária.....	532
A) Imposto de renda na fonte como antecipação e como incidência exclusiva...	532
B) O conceito de substituição tributária	533
C) A exclusão da responsabilidade do contribuinte na substituição tributária....	535
Subseção II – Dos Rendimentos em Especial.....	537
§ 1º Ganhos de capital relativos a investimentos diretos em moeda estrangeira	538
A) Hipótese de incidência.....	538
B) Base de cálculo	539
a) O custo de aquisição como elemento essencial do ganho de capital ...	539
b) Custo de aquisição e registro de investimento estrangeiro	541
c) Alienação de participações societárias em parte registradas e em parte não registradas no Banco Central do Brasil.....	544
d) Liquidação parcial de investimento estrangeiro	546
§ 2º Outros ganhos de capital	548
§ 3º Investimentos estrangeiros nos mercados financeiro e de capitais	551
A) A distinção entre o regime geral de equiparação a residentes no Brasil e o regime especial de investimentos sujeitos às normas do Conselho Monetário Nacional.....	551
a) O princípio de equiparação	551
b) O regime especial dos investimentos admitidos pelo Conselho Mo- netário Nacional	552
B) Registros	553
C) Representante legal.....	553
D) Aplicações indiretas por meio de fundos e clubes de investimento.....	554
a) Transparência fiscal e tributação monofásica.....	554
E) Remissão.....	555

§ 4º Dividendos	556
A) A supressão de incidência do imposto de renda na fonte quanto a residentes no exterior pela Lei nº 9.249/1995	556
B) Convenções contra a dupla tributação: remissão	558
§ 5º Incorporação de lucros e reservas ao capital social	558
§ 6º Juros.....	559
A) A distinção entre juros de operações financeiras e juros de financiamentos...	559
B) Não incidência sobre variação cambial	559
C) Benefícios fiscais: remissão	561
D) Juros nas compras de bens a prazo.....	561
a) O art. 11 do Decreto-Lei nº 401/1968	561
b) Natureza jurídica de imposto de renda retido na fonte	563
c) Impossibilidade de caracterizar o devedor dos juros como contribuinte em face dos arts. 43 e 45 do Código Tributário Nacional	565
d) A dedutibilidade, pelo devedor, do imposto incidente sobre os juros por ele retido	566
(i) A evolução legislativa	566
(ii) A distinção entre contribuinte, responsável em substituição do contribuinte e fonte pagadora	568
e) Inexistência de base legal para a vedação de reajustamento	570
E) Convenções contra a dupla tributação: remissão	572
§ 7º Juros sobre capital próprio.....	572
A) Natureza substancial de dividendos sujeitos a regime tributário especial ...	572
B) Convenções contra a dupla tributação.....	575
§ 8º Serviços em geral	575
A) A natureza dos pagamentos de serviços não pessoais.....	575
B) Evolução do regime de tributação das remunerações dos serviços prestados por residentes no exterior na lei interna	577
a) O período anterior ao Decreto-lei nº 1.418/1975	577
b) O art. 7º da Lei nº 9.779/1999.....	578
C) Convenções contra a dupla tributação: remissão	579
§ 9º Serviços técnicos, de assistência técnica e administrativa e <i>royalties</i>	579
A) As alíquotas aplicáveis	579
B) A previsão da instituição de contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE-Royalties) e a redução da alíquota do imposto de renda na fonte	580
a) A incidência da CIDE – Royalties	580
b) Convenções contra a dupla tributação: remissão	585
§ 10 Programas de computador	585
A) Direito interno	585
B) Convenções contra a dupla tributação.....	590

Seção II – Equiparação a Pessoas Jurídicas Domiciliadas no Brasil	590
§ 1º Filiais de sociedades estrangeiras	591
A) O conceito de funcionamento de sociedade estrangeira no Brasil	591
B) Natureza jurídica das filiais de sociedades estrangeiras.....	596
a) No Direito Privado	596
b) No Direito Tributário	598
c) A personalidade jurídico-tributária das filiais de sociedades estran- geiras.....	601
C) Os princípios da independência da tributação e da separação contábil....	603
a) O princípio da territorialidade das despesas.....	604
b) O princípio da conexão efetiva e a rejeição da força atrativa.....	605
D) Relações filial-matriz: eliminação do imposto de renda na fonte sobre o lucro automaticamente atribuído à matriz.....	608
§ 2º Comissários e representantes de residentes no exterior	610
A) Os negócios celebrados com interposição de pessoas.....	610
B) Comissão e representação	612
C) As figuras do <i>nuntius</i> e do mediador: delegação de assinatura	614
D) Âmbito de aplicação: operações relativas a mercadorias.....	616
E) Realização das operações no país	617

Título VI

Regime Convencional em Matéria de Imposto sobre a Renda

Capítulo I – Classificação das Normas Convencionais	621
Capítulo II – Normas de Reconhecimento de Competência	625
Seção I – Reconhecimento de Competência Exclusiva Primária do Estado da Residência	625
§ 1º Lucros das empresas em geral	625
A) O § 1º do art. 7º e a competência exclusiva do Estado de origem do lucro.....	625
B) O princípio do estabelecimento permanente e a competência cumulatí- va do Estado da fonte	629
C) Conceito de estabelecimento permanente	630
a) Estabelecimentos reais: instalações fixas	630
b) Estabelecimentos pessoais: representantes dependentes a estabeleci- mentos presenciais	634
D) Subsidiárias	635
E) Assimilação a uma empresa independente	636
F) Comércio eletrônico	639
G) Prestação de serviços.....	642
a) Considerações preliminares	642

b) A sujeição ao art. 7º das remunerações de prestação de serviços em geral	643
c) A pretensa qualificação dos serviços técnicos sem transferência de tecnologia como “outros rendimentos”: o Ato Declaratório nº 1/2000	646
d) O reconhecimento da aplicabilidade do art. 7º pelo Superior Tribunal de Justiça e as ressalvas do Parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional	647
(i) O Acórdão do STJ (caso COPESUL)	647
(ii) O Parecer do PGFN	649
e) As flutuantes definições de assistência técnica e serviços técnicos por atos administrativos da administração fiscal	650
(i) A definição por remissão (Ato Declaratório nº 1/2000)	651
(ii) A definição em função do conteúdo dos serviços (Instrução Normativa nº 252/2002)	652
(iii) A definição ampliativa e casuística (Instrução Normativa RFB nº 1.455/2014)	653
f) Consequências quanto aos tratados contra a dupla tributação: o Ato Declaratório Interpretativo nº 5, de 2014	655
g) Inconstitucionalidade das definições administrativas	657
(i) Inconstitucionalidade por ofensa ao princípio da legalidade	657
(ii) Inconstitucionalidade por ofensa ao princípio da igualdade (não discriminação)	658
h) Classificações e tipologias legais	660
i) O caso da prestação de serviços por profissionais independentes	664
j) O conceito de serviços técnicos e assistência técnica nos protocolos das convenções brasileiras	665
(i) Natureza e significado dos protocolos e portarias de aplicação dos tratados	666
a) Protocolos	666
b) Portarias	666
(ii) Exame dos protocolos relativos ao art. 12	667
H) Comparação com o regime interno	669
§ 2º Lucros de empresas de navegação	670
§ 3º Profissões independentes	673
§ 4º Profissões dependentes	675
§ 5º Professores e estudantes	678
§ 6º Pensões e anuidades privadas	680
§ 7º Capital	681
Seção II – Reconhecimento de Competência Cumulativa Ilimitada do Estado da Fonte	682
§ 1º Rendimentos imobiliários	682

§ 2º Ganhos de capital	683
§ 3º Remuneração de diretores	686
§ 4º Artistas e desportistas	686
§ 5º Rendimentos atribuídos excepcionalmente à competência cumulativa do estado da fonte	688
§ 6º Rendimentos não expressamente mencionados Ou “outros rendimentos”	689
Seção III – Reconhecimento de Competência Cumulativa Limitada do Estado da Fonte	690
Subseção I – Dividendos	691
§ 1º O conceito de dividendos	691
A) O conceito em geral	691
B) O caso das bonificações	693
§ 2º Tributação pelo estado da fonte	694
A) Os pressupostos de aplicação do regime convencional	694
B) Os limites do poder de tributar do Estado da fonte	696
a) Redução de alíquota	696
b) O problema da tributação extraterritorial dos dividendos	698
c) O regime especial das filiais	699
d) Cláusulas antiabuso	700
§ 3º Tributação pelo estado da residência	700
A) Dividendos de fonte estrangeira recebidos por residentes no Brasil	702
B) Dividendos de fonte brasileira recebidos por residentes de outros Estados	702
Subseção II – Juros	706
§ 1º O conceito de juros	706
A) A definição de juros nas Convenções Modelo da OCDE de 1963 e de 1977: definição “aberta” e “fechada”	706
B) Alcance da remissão para a lei interna efetuada pelas convenções e o conceito de “rendimentos assemelhados a rendimentos de importâncias emprestadas”	708
a) A distinção entre a remissão do § 3º do art. 11 e a remissão do § 2º do art. 3º	708
b) As três partes do § 3º do art. 11 da Convenção-Modelo de 1963 e das convenções que o seguiram: o conceito de remissão integrativa	708
c) O conceito de rendimentos “assimilados”	709
C) O caso dos “juros negativos”	711
D) Alienação de aplicações financeiras	713
E) Juros de capital próprio	716
§ 2º Tributação pelo estado da fonte	717
A) Os pressupostos de aplicação do regime convencional	717
a) Pressupostos relativos ao devedor	718
b) Pressupostos relativos ao credor	719

B) Os limites do poder de tributar do Estado da fonte: isenção e redução de alíquota	720
§ 3º Tributação pelo estado da residência.....	723
A) Exceção do estabelecimento permanente.....	724
B) Regime de atenuação.....	724
a) Juros de fonte estrangeira recebidos por residentes no Brasil	724
b) Juros de fonte brasileira recebidos por residentes de outros Estados	725
Subseção III – <i>Royalties</i>	726
§ 1º O conceito de <i>royalties</i>	726
A) Generalidades	726
B) A distinção entre contrato de <i>know-how</i> e de prestação de serviços no Modelo OCDE	731
C) Computer software.....	736
§ 2º Tributação pelo estado da fonte.....	738
A) Definição de fonte	738
B) Os limites do poder de tributar do Estado da fonte.....	739
§ 3º Tributação pelo estado da residência.....	741
A) Exceção de estabelecimento permanente	742
B) Regime de atenuação.....	743
a) <i>Royalties</i> de fonte estrangeira recebidos por residentes no Brasil	743
b) <i>Royalties</i> de fonte brasileira recebidos por residentes de outros Estados ...	744
Seção IV – Reconhecimento de Competência Exclusiva Primária do Estado da Fonte	746
§ 1º Remunerações e pensões públicas	746
Capítulo III – Normas de Limitação de Competência	747
Seção I – Normas de Limitação de Competência Dirigidas ao Estado da Residência	747
§ 1º Método de isenção.....	749
A) Exclusão de competência e isenção.....	749
B) Isenção integral e isenção com progressividade	750
C) Isenção e dupla não tributação.....	751
§ 2º Método de imputação.....	753
A) Imputação integral e imputação ordinária	753
B) Imputação ordinária efetiva e proporcional.....	755
C) Crédito presumido (<i>matching credit</i>) e crédito fictício (<i>tax sparing</i>)	756
D) Imputação direta e indireta	758
§ 3º Outros métodos.....	759
Seção II – Normas de Limitação de Competência Dirigidas ao Estado da Fonte	761

Título VII

Competência Internacional e Relevância de Atos Públicos Estrangeiros

Capítulo I – O Problema em Geral.....	765
Capítulo II – Assistência na Troca de Informações, Notificação e Execução de	
Créditos Tributários	771
§ 1º Troca internacional de informações	771
A) Conceito e natureza.....	771
B) 1ª fase: “a nova política” em matéria de troca de informações “a pedido” e a inoponibilidade do segredo bancário.....	773
a) Fontes.....	773
C) Características e modalidades.....	776
D) Âmbito.....	777
E) Fundamentos do pedido e de sua recusa legítima	779
a) Considerações gerais.....	779
b) A questão do segredo bancário e profissional	780
F) Confidencialidade ou sigilo fiscal (do Fisco)	784
G) As Convenções celebradas pelo Brasil	784
H) 2ª fase: a troca automática de informações como o “novo padrão global” ...	786
§ 2º Notificação e execução de créditos tributários estrangeiros	791
Bibliografia	795
Índice Remissivo	855